



Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FACE)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)
Bacharelado em Ciências Contábeis

PEDRO HENRIQUE RODRIGUES DE CARVALHO DA CRUZ

EVOLUÇÃO E COMPOSIÇÃO DA ARRECADAÇÃO DOS TRIBUTOS FEDERAIS

Brasília, DF
2013

PEDRO HENRIQUE RODRIGUES DE CARVALHO DA CRUZ

EVOLUÇÃO E COMPOSIÇÃO DA ARRECADAÇÃO DOS TRIBUTOS FEDERAIS

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília como requisito à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador:

Professor Doutor Marcelo Driemeyer Wilbert

Linha de pesquisa:

Impactos da Contabilidade na Sociedade

Área:

Contabilidade fiscal e tributária

Brasília, DF
2013

CRUZ, Pedro Henrique Rodrigues de Carvalho da.
Evolução e Composição da Arrecadação dos Tributos Federais. / Pedro
Henrique Rodrigues de Carvalho da Cruz -- Brasília, 2013.

Orientador(a): Prof. Doutor Marcelo Driemeyer Wilbert

Trabalho de Conclusão de curso (Monografia - Graduação) – Universidade de
Brasília, 1º Semestre letivo de 2013.

Bibliografia.

1. Arrecadação Federal 2. Carga Tributária Federal 3. Impostos
4. Contribuições

I. Wilbert, Marcelo Driemeyer. II. Departamento de Ciências Contábeis e
Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da
Universidade de Brasília. III. Título.

PEDRO HENRIQUE RODRIGUES DE CARVALHO DA CRUZ

EVOLUÇÃO E COMPOSIÇÃO DA ARRECADAÇÃO DOS TRIBUTOS FEDERAIS

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) defendido no Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília como requisito à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, aprovado pela seguinte comissão examinadora:

Aprovado em: __/__/____

Professor Doutor Marcelo Driemeyer Wilbert
Orientador
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Universidade Brasília (UnB)

Examinador - Instituição

Brasília, ____ de _____ de 2013.

Dedico à minha namorada pelo apoio dado, principalmente para a realização deste trabalho.

Aos meus pais e familiares, pela educação, confiança, paciência, motivação, pelo auxílio nos momentos mais difíceis, pelos conselhos, pois sem nada disso seria possível esta conquista.

Aos meus amigos que sempre torceram e me apoiaram.

AGRADECIMENTOS

Agradeço aos meus pais e meus familiares, que contribuíram para a minha educação.

Ao meu pai, Paulo Roberto Avena da Cruz, que me incentivou e auxiliou para a conclusão deste trabalho.

Ao Professor Doutor Marcelo Driemeyer Wilbert, por ter me orientado na composição deste trabalho.

Aos meus professores que me acompanharam durante a vida, desde aprender a escrever até a me formar pela Universidade de Brasília.

Aos meus amigos e colegas de graduação que me incentivaram e ajudaram ao longo do curso.

Pedro Henrique Rodrigues de Carvalho da Cruz

“Talvez não tenha conseguido fazer o melhor, mas lutei para que o melhor fosse feito. Não sou o que deveria ser, mas Graças a Deus, não sou o que era antes.”

Martin Luther King

RESUMO

De acordo com a Constituição Federal de 1988 o Estado Brasileiro tem o objetivo de promover o bem comum e para atingir tal finalidade o Estado precisa de recursos para se financiar. A arrecadação tributária é a principal fonte de recursos do Estado, sendo preciso que todos os integrantes da sociedade contribuam. Todavia diversos estudos evidenciam que a carga tributária brasileira é demasiadamente alta, o que tem gerado insatisfação dentro das diversas camadas da sociedade. O objetivo principal deste artigo é avaliar a evolução e a composição da arrecadação dos tributos federais e a importância relativa de cada um deles no período de 2002 à 2012, através da estatística descritiva. Foram estudados os vários tipos de impostos e contribuições federais, sendo analisadas as principais mudanças que ocorreram no período em questão. Os principais resultados encontrados foram que, dentro da arrecadação federal os impostos tem uma maior importância relativa, representando 55,07% do total arrecadado contra 44,93% das contribuições, e que tanto os impostos quanto as contribuições cresceram no período. Também se concluiu que a carga tributária federal manteve certa constância, apresentando uma leve queda no final do período, saindo de 15,48% em 2002 para 15,41% em 2012.

Palavras-chaves: Arrecadação Federal. Carga Tributária. Impostos. Contribuições.

ABSTRACT

According to the Constitution of 1988 the Brazilian government aims to promote the common good and to achieve this purpose the state needs resources to finance. The tax revenue is the main source of state resources, being necessary that all members of society contribute. However several studies show that the Brazilian tax burden is too high, which has generated dissatisfaction within the various layers of society. The main objective of this work is to evaluate the evolution and composition of the collection of federal taxes and the relative importance of each in the period 2002 to 2012, using descriptive statistics. We studied the various types of federal taxes, and analyzed the major changes that occurred in the period in question. The main findings were that, within the federal revenue taxes have greater relative importance, representing 55.07% of the total collected against 44.93% of the contributions, and that both taxes as contributions increased in the period. It was also found that the federal tax burden remained certain constancy, with a slight drop at the end of the period, going from 15.48% in 2002 to 15.41% in 2012.

Keywords: Federal Revenue. Tax Burden. Taxes. Contributions.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	10
2	REFERENCIAL TEÓRICO	11
2.1	Revisão: Principais Conceitos Econômicos sobre Tributação	11
2.1.1	Tributo como Fonte de Financiamento do Estado	11
2.1.2	Tipos de Tributos	12
2.1.3	Incidência Tributária: Quem realmente paga o imposto?	13
2.1.4	Tributação Ótima	14
2.1.5	Tributação sobre o consumo	16
2.1.6	Tributação da Renda (Pessoa Física)	17
2.1.7	Contribuições Sociais	18
2.2	Revisão Bibliográfica: Evolução e Composição da Arrecadação Federal	19
3	METODOLOGIA	24
4	ANÁLISE DOS DADOS	25
4.1	População Brasileira	25
4.2	PIB <i>Per capita</i>	26
4.3	Arrecadação Tributária <i>Per capita</i>	27
4.4	Tamanho Relativo das Despesas em relação à Arrecadação Tributária	28
4.5	Carga Tributária Federal	29
4.6	Arrecadação Tributária Federal – Impostos e Contribuições	31
4.7	Arrecadação com Contribuições	32
4.8	Arrecadação com Impostos	34
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	37
	REFERÊNCIAS	39
	APÊNDICES	45

1 INTRODUÇÃO

O Estado Brasileiro tem como objetivo promover o bem comum, conforme preconiza a Constituição Federal de 1988. Para promover o bem comum, são necessários recursos, para que tenha como se fazer as políticas públicas e assim, conforme Santiago e Silva (2005) é preciso que todos os integrantes da sociedade contribuam com o Estado com a finalidade de financia-lo para o mesmo atingir o bem comum.

Diversos estudos, tais como Orair (2012), Santos, Ribeiro e Gobetti (2008), Bezerra e Dias (2005) e Pereira e Conselvan (2011) são unânimes em afirmar que a carga tributária brasileira é uma das mais altas do mundo. Conforme aponta Bonfanti (2013) o Estado brasileiro possui carga tributária comparável a países de primeiro mundo, sendo um dos países que mais arrecada impostos e contribuições, sejam locais ou federais.

Haja vista o descrito anteriormente, o problema de pesquisa deste artigo pode ser assim enunciado: Como foi a evolução da arrecadação dos tributos federais? Como foi a evolução da carga tributária federal?

Este trabalho delimita-se a analisar somente a questão arrecadação federal, não entrando no mérito a análise das arrecadações a níveis estaduais e municipais.

Assim este artigo tem como objetivo geral avaliar a evolução da arrecadação dos tributos federais e a importância relativa de cada um deles no período 2002 a 2012. Tem como objetivos específicos revisar os conceitos básicos sobre teoria econômica da tributação, revisar trabalhos que estudam a evolução e composição da carga tributária federal e realizar uma análise estatística descritiva sobre os dados da arrecadação federal.

Este trabalho encontra-se dividido em cinco partes, a saber: Introdução, Referencial Teórico, Metodologia, Análise de Resultados e Considerações Finais. A Introdução abordou uma síntese deste artigo. O Referencial teórico abordou aspectos teóricos básicos sobre o tema deste artigo. A Metodologia de Pesquisa abordou o problema de pesquisa, os objetivos e os procedimentos de pesquisa. Os Resultados da Análise de Dados abordaram as análises dos resultados por meio da estatística descritiva. E as Considerações Finais abordaram as conclusões dos resultados obtidos e propostas de trabalhos futuros.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico foi dividido em duas partes, de forma a abordar aspectos teóricos acerca da tributação. A primeira parte abordou os principais conceitos econômicos da tributação, mostrando o que são e quais são os tributos; a sua importância para o Estado; quem realmente paga os tributos; os tipos de tributação que tem mais influência na arrecadação (sobre o consumo, sobre a renda e contribuições sociais) e também apresentando o modelo da tributação ótima. Já a segunda parte abordou uma revisão bibliográfica de pesquisas com o objetivo de avaliar os resultados de outros trabalhos que estudaram a carga tributária brasileira.

2.1 Revisão: Principais Conceitos Econômicos da Tributação

A partir dessa revisão, procurou-se mostrar os principais conceitos econômicos sobre a tributação, e forma a subsidiar a elaboração deste trabalho. De maneira geral, procurou-se discutir a importância do tributo para financiar o Estado; sobre o conceito de tributo e carga tributária; sobre quem realmente paga os tributos em nosso país; apresentou-se um modelo de tributação ótima; e ao final a tributação sobre a renda, sobre o consumo e as contribuições sociais.

2.1.1 Tributo como Fonte de Financiamento do Estado

De acordo com a Constituição Federal de 1988, o Estado Brasileiro deve promover o bem comum, tendo como objetivos fundamentais: construir uma sociedade livre, justa e solidária; garantir o desenvolvimento nacional; erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais e promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

De acordo com Pereira e Conselvan (2011):

O Estado para promover o bem comum, ou seja, propiciar todas as condições necessárias para o integral desenvolvimento da personalidade humana necessita, por óbvio, de recursos financeiros destinados a custear o funcionamento da máquina

pública, bem como, custear a persecução dos objetivos do Estado Brasileiro. Assim sendo, a sociedade também possui interesse na existência e no funcionamento de um ente político, pois, o Estado, para alguns autores, é fruto da criação racional humana, essa que possui fulcro na teoria contratualista, que por sua vez apregoa a necessidade dos seres integrantes de uma sociedade organizada, renunciarem a parcela de seus direitos em prol de uma atividade estatal profícua ao desenvolvimento social. A par desse entendimento resta explicitado ser legítima a instituição de gravames, de natureza tributária, para que o funcionamento do Estado seja financiado, primeiramente pelo interesse do povo, e posteriormente, pelo pagamento de tributos.

O Estado necessita da contribuição de todos os integrantes da sociedade na medida de sua capacidade contributiva, com a finalidade de atingir o bem comum atendendo as despesas públicas (SANTIAGO; SILVA, 2005).

Segundo o artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN), tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

2.1.2 Tipos de Tributos

O CTN em seu artigo 5º, bem como a Constituição Federal em seu artigo 145, define que os tributos são: impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Conforme o artigo 16 do CTN, Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. De acordo com o artigo 147 da Constituição Federal, as Taxa é o tributo que é cobrado pelo exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição. Já a Contribuição de Melhoria, segundo o artigo 81 do CTN, é o tributo que é instituído para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Ademais, conforme destaca Borba (2007), a Constituição Federal e o CTN se referem também aos empréstimos compulsórios e às contribuições especiais, incluindo-os no sistema tributário e sujeitando-os às regras de tributação.

Conforme a Constituição, os empréstimos compulsórios são cobrados somente em ocasiões excepcionais, tais como: guerra externa, calamidade pública ou conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo, devendo a lei fixar seu prazo; e as contribuições especiais, são criadas

para o custeio da seguridade social, intervenção no domínio econômico (CIDE), interesse das categorias profissionais ou econômicas e para custeio da iluminação pública.

2.1.3 Incidência Tributária: Quem realmente paga o imposto?

O Estado Brasileiro, de acordo com o Jornal O Globo e com dados do Fundo Monetário Internacional (FMI), é tido como um país emergente e possui a 7ª maior economia do mundo ao final de 2012, ficando atrás apenas dos Estados Unidos, China, Japão, Alemanha, França e Grã-Bretanha, respectivamente, com um PIB de aproximadamente R\$ 4,403 trilhões (IBGE). Porém, com carga tributária comparável à de países de primeiro mundo, o Brasil arrecada mais impostos e contribuições, tanto federais quanto locais, que a maioria dos países da América Latina e inclusive de países ricos e industrializados. (BONFANTI, 2013)

Fazendo uma comparação da carga tributária brasileira com a dos países pertencentes ao BRIC (Brasil, Rússia, Índia, China), que são aqueles países tidos como emergentes e com realidade econômica próxima à brasileira, vemos que o Brasil é o que possui a maior carga tributária com 34%, seguido por China com 23%, Rússia com 19%, Índia com 12%, segundo dados de um estudo da UHY (rede internacional de contabilidade e consultoria).

De acordo com o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), a carga tributária é a relação percentual obtida pela divisão do total geral da arrecadação de tributos do país em todas as suas esferas em um ano, pelo valor do PIB (Produto Interno Bruto).

O problema central que deve ser aprofundado não é somente o tamanho da carga tributária no Brasil. Uma questão importante é quem paga essa conta, ou seja, quem financia o Estado brasileiro? (SALVADOR, 2007)

Segundo Furtado (2005), existem dois tipos gerais de renda: a dos assalariados que transformam a totalidade ou quase totalidade de sua renda em gastos de consumo, e a dos proprietários que utilizam uma parte para consumo, mas retém grande parte para aumentar seu capital, a fim de ampliar sua renda. A partir desse entendimento, Hickman e Salvador (2006) chega à conclusão de que o Estado brasileiro é financiado pelos trabalhadores assalariados e pelas classes de menor poder aquisitivo, pois o modelo de tributação existente no Brasil tem grande parte da arrecadação vinda dos impostos sobre o consumo, o que acaba penalizando demais os trabalhadores assalariados em favor dos proprietários e de suas rendas de capital, que pagam uma menor parcela de imposto.

Os estudos sobre incidência tributária no Brasil são unânimes em afirmar que a participação dos tributos sobre bens e serviços na arrecadação total, é muito mais representativa que a dos tributos sobre a renda e patrimônio. (SIQUEIRA; RAMOS, 2004)

De acordo com Salvador (2007):

Ao mesmo tempo em que vem taxando mais significativamente a renda dos trabalhadores assalariados e as classes de menor poder aquisitivo, via tributação sobre o consumo, ao longo dos últimos anos, o Estado brasileiro vem abrindo mão de receitas tributárias importantes em favor da renda do capital. A atual legislação tributária já trata de forma benevolente a renda do capital comparativamente à dos trabalhadores, ferindo a isonomia tributária entre as diferentes espécies de renda, conforme a Constituição Federal.

A tributação sobre renda e patrimônio é extremamente baixa no país e assim os ricos pagam cada vez menos impostos. Com isso o sistema tributário brasileiro tem agravado a concentração de renda no país. (SILVA, 2011)

Para Salvador (2007), o Estado deve buscar alternativas para uma tributação justa, com a política tributária devendo ser antes de tudo um instrumento de distribuição de renda e indutora do desenvolvimento econômico e social do país, buscando um modelo tributário que assegure a sustentação do Estado que priorize as políticas sociais. Porém, esse entendimento não é unânime, e a política tributária pode ter apenas o objetivo de arrecadação, ficando a distribuição de renda e o desenvolvimento como objetivos de outras políticas específicas.

2.1.4 Tributação Ótima

Segundo Pereira, Oliveira e Gallo (2013), a tributação consiste na transferência compulsória de recursos do setor privado para o setor público, e esta interfere no comportamento das pessoas e nas decisões das empresas. A natureza dos tributos acaba gerando distorções na economia, inibindo determinadas ações que poderiam ser positivas em termos econômicos. Assim na busca por tributos não distorcivos, nasceu a teoria da tributação ótima.

Conforme Siqueira, Nogueira e Barbosa (2004), os dois teoremas fundamentais do bem-estar são importantes para se entender a tributação ótima. Estes dois levam em conta a eficiência de Pareto, que significa que não é possível melhorar a situação de um indivíduo sem piorar a do outro. O primeiro teorema afirma que todo equilíbrio competitivo é eficiente no sentido de Pareto, enquanto o segundo teorema diz que toda alocação eficiente no sentido

de Pareto pode ser alcançada através do mecanismo de mercados competitivos. De acordo com o primeiro teorema, os mercados competitivos geram alocações eficientes, entretanto, pode existir uma multiplicidade de pontos eficientes, correspondendo a diferentes distribuições da dotação de recursos. O segundo teorema diz que, se uma dada alocação eficiente não é considerada como socialmente justa, outra alocação eficiente de Pareto pode ser obtida, desde que se faça uma redistribuição da dotação de recursos entre os indivíduos.

Para obter o resultado do segundo teorema é necessário que a redistribuição de recursos seja “adequada”, no sentido de não provocar distorções nas escolhas dos agentes econômicos (SIQUEIRA; NOGUEIRA; BARBOSA, 2004). Atenderiam a este pressuposto os tributos do tipo *lump-sum*, pois de acordo com Pereira, Oliveira e Gallo (2013) eles seriam tributos cobrados em montantes fixos, que não se alterariam em face das escolhas dos agentes. Porém, para Siqueira, Nogueira e Barbosa (2004), impostos *lump-sum* não são possíveis, pois a informação necessária sobre características individuais relevantes para implementá-los, que devem estar associadas à capacidade contributiva, é privativa dos indivíduos. Isso significa que o imposto tem de ser cobrado com base em elementos que sejam observáveis, tais como renda e consumo. Dessa maneira, o sistema tributário resultante é diferente do tipo *lump-sum*.

De acordo com Pereira, Oliveira e Gallo (2013):

Os tributos cobrados em montantes fixos, que não se alteram em decorrência das escolhas dos agentes, podem ser menos distorcivos à economia, mas não respeitam o pressuposto básico de um sistema tributário justo, que é respeitar a capacidade contributiva.

Assim, a teoria da tributação ótima trata da caracterização da melhor estrutura tributária em um mundo onde tributos *lump-sum* não são factíveis. (SIQUEIRA; NOGUEIRA; BARBOSA, 2004).

Conforme Siqueira, Nogueira e Barbosa (2004):

O termo "ótimo" nessa teoria deve ser entendido como um ótimo de segundo melhor, ou seja, o melhor resultado possível dado que impostos distorcivos devem ser inevitavelmente utilizados em razão da impossibilidade de se recorrer a impostos *lump-sum*.

A teoria da tributação ótima tem os objetivos, portanto, de amenizar as distorções ocasionadas pelo tributo à economia e, ao mesmo tempo, garantir que a capacidade contributiva do agente seja preservada. (PEREIRA; OLIVEIRA; GALLO, 2013).

De maneira geral, a eficiência e a equidade devem ser levadas em conta, para que se possa haver um sistema tributário que seja justo. E a tributação ótima tem esse objetivo,

identificando as distorções do sistema tributário, de forma a tentar minimiza-las, para tornar o sistema tributário mais eficiente e justo.

Quando se fala sobre tributação ótima é importante destacar a Curva de Laffer, elaborada pelo economista Arthur Laffer, que faz uma representação teórica entre o valor arrecadado com um imposto às diferentes taxas.

Conforme aponta Paes (2010), a curva de Laffer tornada popular pelos economistas que influenciaram a política econômica norte-americana na década de 1980, que se propuseram a conciliar alíquotas menores com mais arrecadação. Para este grupo, um corte severo de impostos aumentaria os estímulos econômicos, elevando a base tributária e mais do que compensaria a diminuição das alíquotas.

De acordo com Laffer (2004):

A idéia básica por trás da relação entre as taxas de impostos e receitas fiscais é que as mudanças nas taxas de imposto têm dois efeitos sobre as receitas: o efeito aritmético e o efeito econômico. O efeito aritmético é simplesmente que se as taxas de impostos são reduzidos, as receitas fiscais será reduzida pela quantidade de diminuição da taxa. O efeito econômico, no entanto, reconhece o impacto positivo que as taxas de impostos mais baixos têm sobre o trabalho, a produção e o emprego - e, assim, a base fiscal - através de incentivos para aumentar a essas atividades. O aumento das taxas de imposto tem o efeito econômico oposto ao penalizar a participação nas atividades tributadas. O efeito aritmético trabalha sempre no sentido oposto do efeito econômico. Portanto, quando os efeitos econômicos e da aritmética de variações da taxa de imposto são combinados, as consequências da mudança nas taxas de impostos sobre as receitas fiscais totais não são mais tão evidente.

De maneira geral, essa teoria afirma que há uma taxa ótima de impostos onde a arrecadação seria a máxima possível, e que havendo taxas diferentes dessa taxa ótima, a arrecadação tributária não seria a mais eficiente.

2.1.5 Tributação sobre o consumo

De acordo com Sampaio (2004), os impostos sobre o consumo representam, particularmente nos países em desenvolvimento, uma parcela substancial da arrecadação total. Os impostos sobre o consumo são indiretos, pois incidem sobre o produto e não sobre a renda, podendo atingir um grande número de transações, como serviços, produtos industrializados ou bens de consumo, por exemplo.

Conforme Paz (2008), quando um imposto é estabelecido sobre determinado bem ou serviço ocorre a redução do consumo, através do efeito-renda e do efeito-substituição. O efeito-renda é caracterizado pela redução do consumo do bem em função do indivíduo ter sua

renda reduzida na presença do imposto, enquanto o efeito-substituição é caracterizado pela redução do consumo do bem tributado, já que o imposto tornou esse bem mais caro relativamente a outros bens.

As formas mais utilizadas na implantação dos impostos sobre o consumo são os cumulativos (ou em cascata), que são cobrados com base no valor das vendas realizadas, e os não cumulativos ou Impostos Sobre Valor Agregado (IVA), que são cobrados com base no valor adicionado em cada etapa da produção e da venda.

No Brasil segundo Hickman e Salvador (2006), devido ao modelo tributário adotado, grande parte da arrecadação provém dos impostos sobre o consumo. Conforme Sampaio (2004), no Brasil se adota o IVA, sendo o primeiro país a introduzi-lo, porém essa visão pioneira não resultou na construção de um sistema tributário eficiente, igualitário e de fácil administração.

Destacam-se o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Ainda existe a figura do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), que não é um imposto sobre o valor agregado, e incide sobre os serviços de natureza profissional.

2.1.6 Tributação da Renda (Pessoa Física)

Os impostos sobre a renda são impostos diretos, ou seja, incidem diretamente sobre a renda da pessoa, estando condicionados às transações em que possam ser obtidos ganhos. Estes estão condicionados à existência de renda, tais como salários, lucros, investimentos, imóveis, entre outros.

Segundo Simons (1938, apud Piancastelli e Nascimento (2004)):

Renda pessoal pode ser definida como a soma algébrica de: o valor de mercado dos direitos exercidos no consumo; e a mudança de valor do estoque de propriedade do início e o fim do período em questão. Em outras palavras, é apenas o resultado obtido ao se somar o consumo à riqueza, ao fim do período e, em seguida, subtrair a riqueza do início do período.

De acordo com Piancastelli e Nascimento (2004), o imposto de renda da pessoa física é um dos mais importantes impostos dos países desenvolvidos, enquanto que nos em desenvolvimento ou menos desenvolvidos ele é um tributo ainda incipiente, devido à renda média nestes ser baixa.

Segundo Salvador (2007), o pilar do sistema tributário deve ser o imposto de renda, pois é o mais importante dos impostos diretos, capaz de garantir o caráter pessoal e a graduação de acordo com a capacidade econômica do contribuinte.

No que tange o Brasil, nosso país é um dos que menos arrecada com imposto de renda em nível internacional, fato que contribui para a concentração de renda. (PIANCASTELLI; NASCIMENTO, 2004) Isso ocorre, pois nosso sistema tributário nacional está fundado principalmente na tributação sobre o consumo. Porém, conforme Santos, Ribeiro e Gobetti (2008) e Orair (2012), na última década se observou o aumento da participação da arrecadação sobre a renda, devido principalmente à formalização da economia, sobretudo do mercado de trabalho.

2.1.7 Contribuições Sociais

As contribuições sociais, assim como as taxas e os impostos, é uma das diferentes categorias de tributos cobradas no país e definidas pelo Código Tributário Brasileiro. Segundo Machado (2004):

Diante da vigente Constituição, portanto, pode-se conceituar a contribuição social como espécie de tributo com finalidade constitucionalmente definida, a saber, intervenção no domínio econômico, interesse de categorias profissionais ou econômicas e seguridade social.

A Constituição Federal em seu Artigo 149 classifica as Contribuições Sociais em três espécies: contribuições sociais; de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. Para Alves (2013), as Contribuições de intervenção no domínio econômico têm função regulatória da economia ou do mercado de consumo; as Contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas, que são as denominadas contribuições sindicais têm função parafiscal e são exigíveis de todos integrantes da categoria, sindicalizados ou não, sendo destinadas a propiciar a organização destas categorias, fornecendo recursos financeiros para manutenção de entidades associativas; e as Contribuições sociais servem para o custeio do sistema da seguridade social, destacando-se o Programa de Integração Social (PIS), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e a Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL).

Conforme Afonso e Araújo (2004):

Sua elaboração (contribuições sociais) teve como principal motivação a reação ao centralismo de mais de 20 anos de ditadura militar e à demasiada ênfase dada no

período à questão econômica em detrimento da social. Como resultado dessa motivação, a nova Constituição ampliou os gastos públicos com funções sociais.

De acordo com Afonso e Araújo (2004), as contribuições sociais têm crescido nos últimos anos, provocando sérios prejuízos à alocação de recursos e à competitividade dos produtos nacionais, devido a tributação ser sobre a receita ou o faturamento bruto de forma cumulativa.

É preciso haver uma reforma das contribuições, pois como argumenta Araújo (2005), a reforma das contribuições não tem sido acompanhada de maiores discussões sobre a necessidade de rever a forma como a Constituição organizou o financiamento do gasto social. Dessa maneira, sem que nada seja alterado, continuará existindo no país uma categoria tributária ímpar cada vez mais representativa na arrecadação, sobre a qual a sociedade tem pouco o nenhum controle.

2.2 Revisão Bibliográfica: Evolução e Composição da Arrecadação Federal

A partir dessa revisão bibliográfica, procurou-se mostrar os resultados encontrados por pesquisas acerca da arrecadação federal, de forma a subsidiar este trabalho. Os artigos escolhidos analisaram a carga tributária total, discutindo seu crescimento ao longo dos últimos anos, onde buscaram saber se este era devido ao aumento dos tributos ou ao esforço de fiscalização, e também discutiram a relação entre a carga tributária e a questão dos investimentos realizados pelo setor privado. De maneira geral, os estudos chegaram à conclusão que a carga tributária brasileira tem crescido nos últimos anos, sendo uma das mais elevadas do mundo, o que tem gerado descontentamentos por parte da sociedade e que alguns fatores ajudaram nesse crescimento, tal como a formalização do mercado de trabalho e o aumento da arrecadação sobre o lucro das empresas.

Varsano et al (1998) procurou em seu trabalho analisar a carga tributária no Brasil, em virtude da mesma ser considerada elevada se comparada a outros países. Apesar de ser um estudo relativamente mais antigo (1998), é bastante interessante por mostrar uma análise da carga tributária e sua evolução, apresentando possíveis ações a serem tomadas. Primeiramente se apresentou a evolução e a composição da carga tributária, posteriormente relacionou a carga brasileira com o contexto internacional e por último se ofereceu uma proposta para uma possível reforma tributária. Concluíram que a partir da estabilização da economia pós-plano real, a carga tributária cresceu, fazendo com que a população brasileira tivesse um grande

esforço para suporta-la, e que já em 1998, era preciso ocorrer uma reforma para melhorar a qualidade e distribuição entre os contribuintes. Segundo os autores parcela significativa da carga era atribuída aos tributos cumulativos, que deveriam ser substituídos por de melhor qualidade, sendo preciso também garantir uma melhor distribuição de renda entre os contribuintes, e uma reforma tributária de modo a atingir o desenvolvimento social.

Santos, Ribeiro e Gobetti (2008) buscaram os principais determinantes da evolução da CTB no período pós-real, discutindo a evolução da carga tributária e sua composição no período de 1995 a 2007. O trabalho primeiramente conceituou o que era CTB e apresentou sua evolução histórica. A partir daí, utilizando modelos econométricos, foi realizada uma análise para se descobrir seus principais determinantes. Chegou-se à conclusão de que a evolução da CTB pode ser dividida em dois momentos: em um primeiro momento (1998 a 2003), que a evolução esteve ligada a uma tributação mais pesada sobre as empresas estatais e à criação de novos impostos, sobretudo sobre os rendimentos e sobre o patrimônio, e em um segundo momento onde se pode associar o crescimento da CTB à lucratividade das empresas e a formalização da economia (sobretudo do mercado de trabalho), corroborando com resultados encontrados por Orair (2012).

Santiago e Silva (2005) a partir de uma análise da evolução e composição da CTB no período de 1998 a 2004, e partindo de considerações técnicas sobre os fundamentos da tributação, da imposição e da competência tributária, procurou investigar como os custos causados às empresas são vistos como um limitador do crescimento, absorvendo seu faturamento e seus lucros. O Estado necessita da contribuição de todos, porém os custos causados às empresas afetam de maneira significativa o ingresso de novos investimentos e indiretamente a economia através do repasse desses encargos. Os autores chegaram à conclusão de que a forma como a tributação é feita (por meio de impostos e contribuições cumulativos) é incompatível com o objetivo de inserção do país na economia global, impondo perda de competitividade do setor produtivo.

Khair, Afonso e Araújo (2005) procuraram fazer em seu trabalho uma mensuração da carga tributária do ano de 2004 e uma análise do seu impacto sobre o crescimento. O trabalho apresentou várias características da estrutura tributária brasileira, como uma série histórica da carga de impostos e a arrecadação federal por tipo de tributos e por esfera de governo. Devido ao Brasil não ter uma metodologia oficial de cálculo da carga tributária, os autores seguiram uma metodologia aproximada da adotada pelo IBGE, tomando por base estatísticas oficiais que permitiriam o cálculo com razoável grau de confiabilidade. Concluíram que em 2004 a carga tributária bateu recordes históricos, arrecadando mais que o crescimento da economia

de 5%, e que no mundo não há uma economia emergente que arrecade tanto quanto a brasileira, superando até países ricos, como os Estados Unidos e o Japão. Segundo os autores, depois de implantado o atual sistema tributário, a carga tributária cresceu bastante com relação ao PIB, com a arrecadação da União explicando a maior parte, pois esta ampliou a exigência de contribuições não repartidas com outros entes da federação. A partir dos resultados, se chega à conclusão de que se precisa de um debate para reestruturar o sistema tributário e federativo, pois o grande problema é a CTB ser muito elevada em comparação às outras economias com as quais o Brasil compete, sendo um fator limitador do crescimento do país.

Bezerra e Dias (2005) analisou o crescimento da arrecadação federal do Brasil e da carga tributária, para saber se era devido ao aumento dos tributos ou da fiscalização. A metodologia utilizada foi a de apresentar um modelo simples de determinação das alíquotas e esforço ótimo de fiscalização, para depois partir para uma análise das variáveis determinantes deste modelo à luz da estrutura socioeconômica brasileira, procurando relacionar estas variáveis e obter elementos que permitiriam chegar a uma conclusão sobre a evolução das mesmas. O estudo procurou mostrar o porquê de a arrecadação ter tido um aumento acima do PIB, e buscando saber como ela pode crescer ainda mais sem aumentar a quantidade de impostos, relacionando a questão da sonegação, das punições e da responsabilidade do governo. Segundo os autores, a CTB é muito elevada e isso impede o crescimento e estimula a informalidade, porém o governo diz que ela é necessária para sustentar a estabilidade da economia que é base para o crescimento. Concluíram que os ganhos de arrecadação foram devidos principalmente ao esforço de fiscalização, e não do aumento das alíquotas, o que pode significar que ainda há um elevado grau de sonegação e que para este panorama mudar, a estrutura socioeconômica do país tem que se alterar, onde o Poder Legislativo (reformas fiscais e processuais) e o Executivo devem ter ações eficazes. E que também, de acordo com os autores, a existência de multas pesadas e os aumentos da fiscalização somente penalizam os sonegadores, evitando com que empresas corretas venham a ser obrigadas a cobrir déficits da evasão fiscal.

Dos Santos e Pires (2009) procurou observar a sensibilidade dos investimentos privados quando ocorrem aumentos na carga tributária. Para atingir seu objetivo, primeiramente se discutiu os determinantes do investimento no Brasil, em seguida fizeram-se considerações sobre os dados de investimento no Brasil apresentando uma série trimestral para o investimento privado. E por último, a partir de tal série, da carga tributária e de outras variáveis mais tradicionais, se obteve estimativas econométricas dos determinantes do

investimento privado. Nos últimos anos se tem visto uma elevação da carga tributária em relação ao PIB, que segundo os autores, é uma das causas das baixas taxas de crescimento e investimento privado, pois essas elevações desmotivariam o investimento, reduzindo o crescimento da economia. Partindo desse contexto, os autores formularam hipóteses de que a sensibilidade do investimento privado e as diminuições na carga tributária seriam altos. O estudo chegou à conclusão de que um aumento na carga tributária faz com que diminuam os investimentos privados, onde o aumento de um por cento do PIB na taxa de impostos é associado à redução de um por cento do investimento privado.

Pereira e Conselvan (2011) procuraram analisar a evolução da carga tributária brasileira com o objetivo de mostrar o aumento constante da mesma e do ônus financeiro que recai sobre o cidadão. Primeiramente se trouxe a definição de carga tributária e sua respectiva evolução por governantes, mostrando também algumas justificativas para essa evolução e por final se apresentou às reações a esses aumentos por parte dos cidadãos comuns e algumas instituições. O Estado necessita de recursos financeiros para se custear e promover o bem comum, porém o ônus fiscal suportado pelos contribuintes é muito grande, visto que o mesmo não consegue cumprir com suas obrigações, e o contribuinte ainda tem que custear serviços privados como saúde e educação, por exemplo. O contribuinte trabalha, em média, quatro meses por ano somente para pagar impostos, e por isso se dá o enfoque a evolução da carga tributária no Brasil. O sistema tributário deveria ser simples e transparente, no entanto a realidade é outra e assim hoje se vê uma iniciativa para conscientizar o povo do real impacto dos tributos em sua vida, com o objetivo de tornar a população consciente da realidade fiscal e emergir um movimento de cobrança dos poderes públicos para reduzir a carga tributária. Concluindo, foi possível observar o descontentamento com o sistema tributário e que diversas mobilizações têm sido feitas com o objetivo de se buscar um modelo tributário que assegure a manutenção do Estado e que priorize as políticas sociais.

Orair (2012) em seu estudo apresenta uma nova metodologia para a estimação da Carga Tributária Brasileira (CTB). A grande diferença desta metodologia e das demais, se dá por fornecer um método com menor defasagem, em frequência mensal e com elevada precisão dos dados. Para isso, se utilizou uma série de procedimentos computacionais e estatísticos, de modo a estruturar um banco de dados com as receitas do Governo Federal, Distrito Federal, Estados e Municípios. O trabalho também buscou analisar os principais determinantes da evolução da CTB entre os anos de 2002 a 2012, pois ao longo dos anos ocorreram progressivos crescimentos mesmo com algumas medidas tomadas pelo governo, como as desonerações tributárias. O estudo concluiu que a carga tributária cresceu no período

estudado, alcançando 35,5% do PIB em meados de 2012, e que os principais determinantes estavam relacionados principalmente ao padrão de crescimento econômico e aos comportamentos dos tributos sobre os rendimentos do trabalho (expansão da massa salarial e formalização do mercado de trabalho), e em segundo plano devido a um aumento na arrecadação sobre o lucro das empresas, em decorrência dos efeitos dos ciclos econômicos e do mercado financeiro.

3 METODOLOGIA

O problema de pesquisa deste artigo é verificar como foi a evolução da arrecadação dos tributos federais e qual a importância relativa de cada um dos tributos no período de 2002 a 2012, observando também como foi a evolução da carga tributária neste mesmo período. Tal período foi escolhido devido à nova metodologia de medição do PIB, a partir das mudanças promovidas pelo IBGE nas Contas Nacionais.

A metodologia quanto ao tipo de pesquisa é exploratória e descritiva. Quanto à abordagem do problema deste artigo, ela é quantitativa baseado na estatística descritiva. Os procedimentos para a obtenção dos dados para análise foram de pesquisa bibliográfica para fundamentação teórica dos principais conceitos econômicos da tributação, e a pesquisa documental por meio eletrônico dos sites do governo federal para obtenção dos dados para atender o objetivo da pesquisa.

Os dados do Produto Interno Bruto (PIB) foram obtidos no site do Banco Central, bem como os dados sobre o tamanho da população brasileira. Neste artigo o Produto Interno Bruto (PIB) foi analisado para verificar a carga tributária federal no período de 2002 a 2012, e também para verificar a atividade econômica ou crescimento econômico.

Quanto aos dados orçamentários foram considerados os dados referentes à arrecadação proveniente dos tributos federais, no caso, impostos e contribuições, e os relativos às despesas totais da União. Estes dados foram obtidos na página da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Serão consideradas neste trabalho, todas as séries de dados deflacionadas pelo Índice Geral de Preços - Disponibilidade Interna (IGP-DI) para o mês base de dezembro de 2012, obtidos na página do IPEADATA. Para o deflacionamento das séries, foi utilizado o índice mensal, para depois se obter os valores anuais de cada uma das séries.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Analisou-se por meio da estatística descritiva o PIB *per capita*, a arrecadação tributária *per capita*, o tamanho relativo das despesas em relação à arrecadação, a carga tributária federal e sua evolução, a composição e evolução da arrecadação tributária federal, a composição e evolução da arrecadação proveniente dos impostos federais e a composição e evolução da arrecadação proveniente das contribuições.

4.1 População Brasileira

A tabela 1 apresenta a evolução da população brasileira, no período de 2002 à 2012. É importante destacar que o IBGE realiza o Censo Demográfico a cada dez anos, não havendo o mesmo anualmente, principalmente pelos custos envolvidos. Desta maneira para a obtenção dos dados da população brasileira de 2002 à 2012, o IBGE utilizou os dados dos censos (sendo os últimos os de 2000 e 2010) e partindo de uma função linear chegou aos valores dos outros anos. No período estudado o Brasil apresentou uma população média de 187.14 milhões, e um crescimento médio anual de 1,09%.

Tabela 1: População Brasileira – em Milhões

Ano	População - em Milhões	Variação Percentual Anual	Variação Média em Relação a 2012
2002	176,30	-	11,47%
2003	178,74	1,38%	9,95%
2004	181,10	1,32%	8,51%
2005	183,38	1,26%	7,17%
2006	185,56	1,19%	5,91%
2007	187,64	1,12%	4,73%
2008	189,61	1,05%	3,65%
2009	191,48	0,99%	2,63%
2010	193,25	0,93%	1,69%
2011	194,94	0,88%	0,81%
2012	196,52	0,81%	-
Média	187,14	1,09%	-

Fonte: Elaboração própria. Dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).

A partir dos dados apresentados, vemos que no período estudado a população brasileira apresentou um crescimento de 11,47%, saindo de 176,30 milhões em 2002 para

196,52 milhões em 2012. Vemos que em todos os anos do período analisado a população apresentou um crescimento, tendo ocorrido a maior variação entre os anos de 2002 e 2003 com 1,38%, e a menor variação entre os anos de 2011 e 2012 com 0,81%.

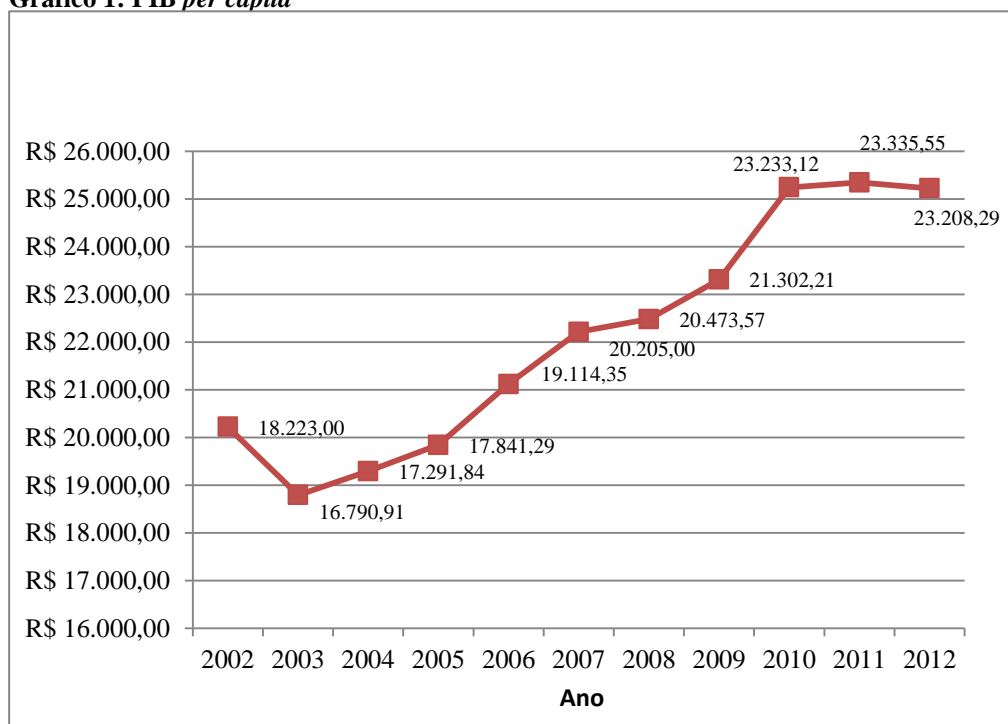
É possível observar também, uma redução da taxa de crescimento da população ao longo dos últimos anos, saindo de 1,38% em 2003 para 0,81% em 2012.

4.2 PIB *Per capita*

O PIB *per capita* mede a atividade econômica do Brasil e conforme o gráfico 1 e o apêndice A, o mesmo apresentou um crescimento durante o período analisado. De acordo com o apêndice A, o PIB *per capita* médio foi de R\$ 20.092,65, apresentando uma variação média de 2,45%,

O gráfico 1 ilustra a evolução do PIB *per capita* brasileiro no, em valores de dezembro de 2012, e o mesmo foi de R\$ 18.223,00 em 2002, e 23.208,29 em 2012, havendo um crescimento da ordem de 27,36%.

Gráfico 1: PIB *per capita*



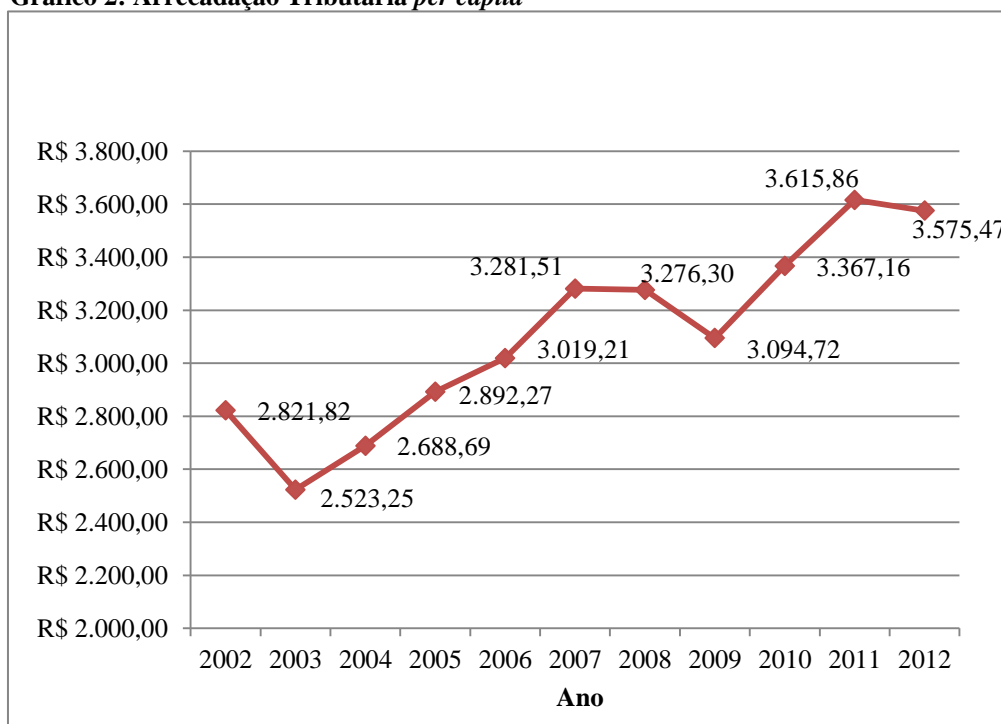
Fonte: Elaboração própria. Dados do IBGE e Banco Central.

Conforme o apêndice A, o período em que houve a maior variação percentual foi entre 2009 e 2010, havendo um aumento na faixa de 9,06%, e o período de menor variação percentual foi entre 2010 e 2011 com 0,44%.

4.3 Arrecadação Tributária *per capita*

O gráfico 2 e o apêndice B apresentam a evolução da arrecadação tributária *per capita*. A partir dos dados apresentados, vemos que no período estudado a arrecadação tributária apresentou um crescimento de 26,71%, saindo da faixa de R\$ 2.821,82 em 2002, para 3.575,47 em 2012.

Gráfico 2: Arrecadação Tributária *per capita*



Fonte: Elaboração própria. Dados do IBGE e Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Apesar de ter apresentado um crescimento real se considerado o período como um todo, nos anos de 2003, 2008, 2009 e 2012 a arrecadação *per capita* apresentou retrações em relação aos anos anteriores, com o ano de 2003 tendo a maior retração, na ordem de 10,58%.

De maneira geral, a arrecadação *per capita* média foi de R\$ 3.105,11 no período de 2002 à 2012, com crescimento médio anual de 2,40%. O ano que houve a maior arrecadação por cidadão brasileiro foi o de 2011, com R\$ 3.615,86, apresentando um acréscimo de 7,39%

em relação ao ano anterior, e o ano de menor arrecadação por cidadão foi em 2003 com R\$ 2.523,25, apresentando uma redução de 10,58% em relação ao ano anterior.

Comparando o crescimento acumulado da arrecadação *per capita* com o crescimento acumulado do PIB *per capita*, vemos que os mesmos cresceram aproximadamente à mesma velocidade, onde o PIB *per capita* teve um crescimento com 27,36% contra 26,71% da arrecadação *per capita*, que nos leva à conclusão de que o cidadão brasileiro está pagando um pouco menos de tributos federais em relação à sua renda em 2012 do que em 2002.

4.4 Tamanho Relativo das Despesas em relação à Arrecadação Tributária

O tamanho relativo das despesas em relação à arrecadação tributária se refere à parcela da arrecadação que é utilizada para o pagamento das despesas da União. Conforme a tabela 2, a relação despesas/arrecadação média no período de 2002 à 2012 foi de 65,10%, ou seja, de cada R\$ 100,00 arrecadados R\$ 65,10 foram utilizados para o pagamento de despesas.

Tabela 2: Relação Despesas/Arrecadação - (R\$ em milhões de 2012)

Ano	Arrecadação Tributária	Despesas - Totais	Variação da Arrecadação em relação a 2012	Variação Despesas em relação a 2012	Relação Despesas/Arrecadação	Variação Percentual em Relação a 2012
2002	497.497,73	308.758,44	41,24%	62,51%	62,06%	15,06%
2003	451.007,63	262.905,54	55,80%	90,85%	58,29%	22,50%
2004	486.938,52	282.260,48	44,30%	77,76%	57,97%	23,19%
2005	530.392,95	310.974,70	32,48%	61,35%	58,63%	21,79%
2006	560.255,90	350.762,24	25,42%	43,05%	62,61%	14,05%
2007	615.749,83	380.996,47	14,12%	31,70%	61,88%	15,40%
2008	621.228,13	377.917,59	13,11%	32,77%	60,83%	17,38%
2009	592.580,69	433.739,43	18,58%	15,68%	73,19%	-2,44%
2010	650.713,75	526.032,44	7,99%	-4,62%	80,84%	-11,67%
2011	704.900,73	482.278,21	-0,32%	4,04%	68,42%	4,37%
2012	702.673,68	501.753,90	-	-	71,41%	-
Média	583.085,41	383.489,04	-	-	65,10%	-

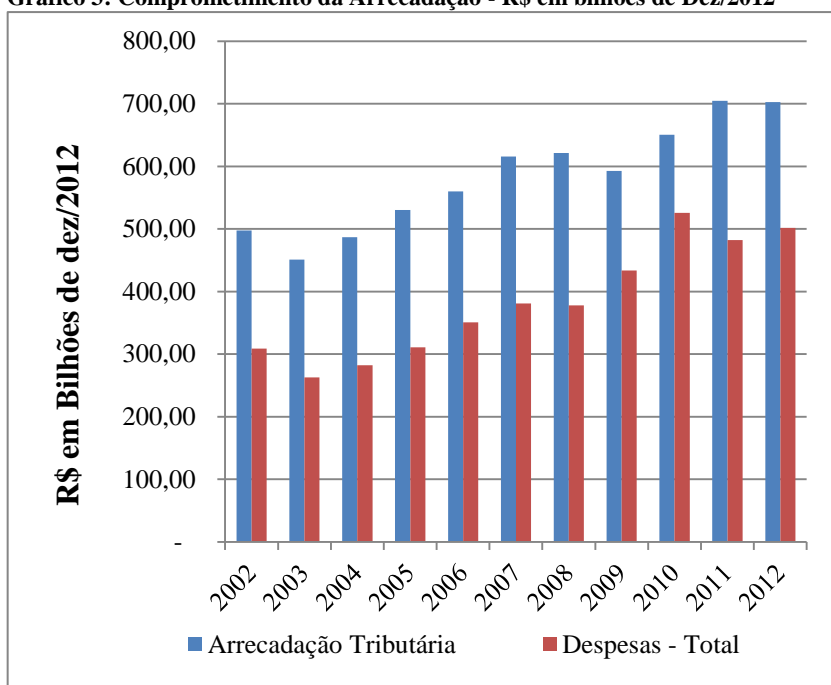
Fonte: Elaboração própria. Dados da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

De acordo com a tabela 2, vemos que a maior arrecadação tributária ocorreu em 2011 com R\$ 704.900,73 milhões e a maior despesa foi no ano de 2010 com R\$ 526.032,44 milhões. Analisando a relação despesas/arrecadação, vemos que o ano de 2004 foi o que teve a menor relação do período com 57,97%, enquanto que em 2010 ocorreu a maior com 80,84%.

É interessante notar no período estudado que as despesas cresceram mais que a arrecadação tributária, onde a arrecadação tributária teve um crescimento de 41,24% e as despesas 65,51%, podendo esse crescimento das despesas ser associado principalmente ao aumento dos gastos com custeio e capital, conforme dados da Secretaria do Tesouro Nacional. Tal fato merece especial atenção, pois com as despesas crescendo em um ritmo maior que a arrecadação, pode sinalizar uma maior dificuldade de gestão nas contas públicas.

A partir dos dados, é possível observar que em todos os anos analisados há uma “folga” na relação arrecadação/despesas, sendo mais facilmente visualizada a partir do gráfico 3.

Gráfico 3: Comprometimento da Arrecadação - R\$ em bilhões de Dez/2012



Fonte: Elaboração própria. Dados da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

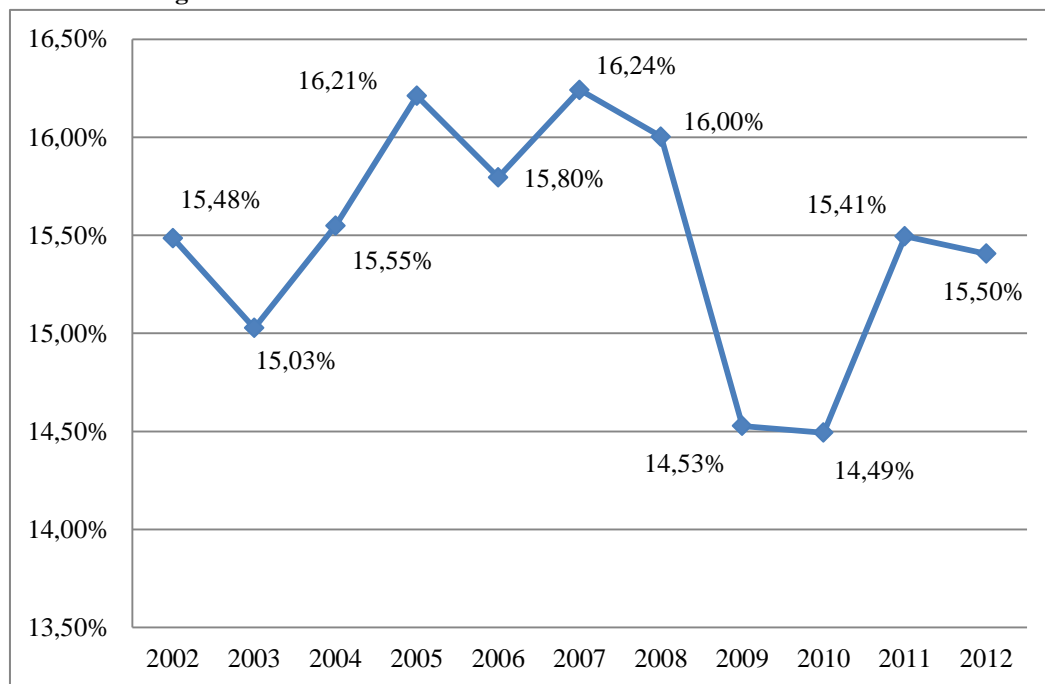
Analisando o gráfico 3, vemos a diferença existente entre a arrecadação e as despesas, que poderia dar a falsa ilusão de que há sobras, ou seja, que ainda teria espaços para o aumento das despesas. Porém essas “sobras” são utilizadas para fazer o pagamento e rolagem da dívida pública federal.

4.5 Carga Tributária Federal

A carga tributária federal se refere à parcela do PIB que é utilizada para o pagamento dos tributos federais. Conforme o gráfico 4 e o apêndice C, no período de 2002 à 2012, a

carga tributária federal apresentou uma média de 15,48%, apresentando uma variação média anual de -0,05%. A interpretação pode ser feita da seguinte maneira: de cada R\$ 100,00 de riqueza produzida no Brasil, R\$ 15,48 foi utilizado para o pagamento de tributos federais.

Gráfico 4: Carga Tributária Federal



Fonte: Elaboração própria. Dados do Banco Central e da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

De acordo com o gráfico 4 e o apêndice C, o ano em que houve a maior carga tributária federal foi o de 2007 com 16,24% e o de menor carga tributária o de 2010 com 14,49%. O ano em que houve a maior variação percentual foi o de 2009 com 9,22% e o de menor o de 2010 com 0,24% de variação em relação ao ano anterior.

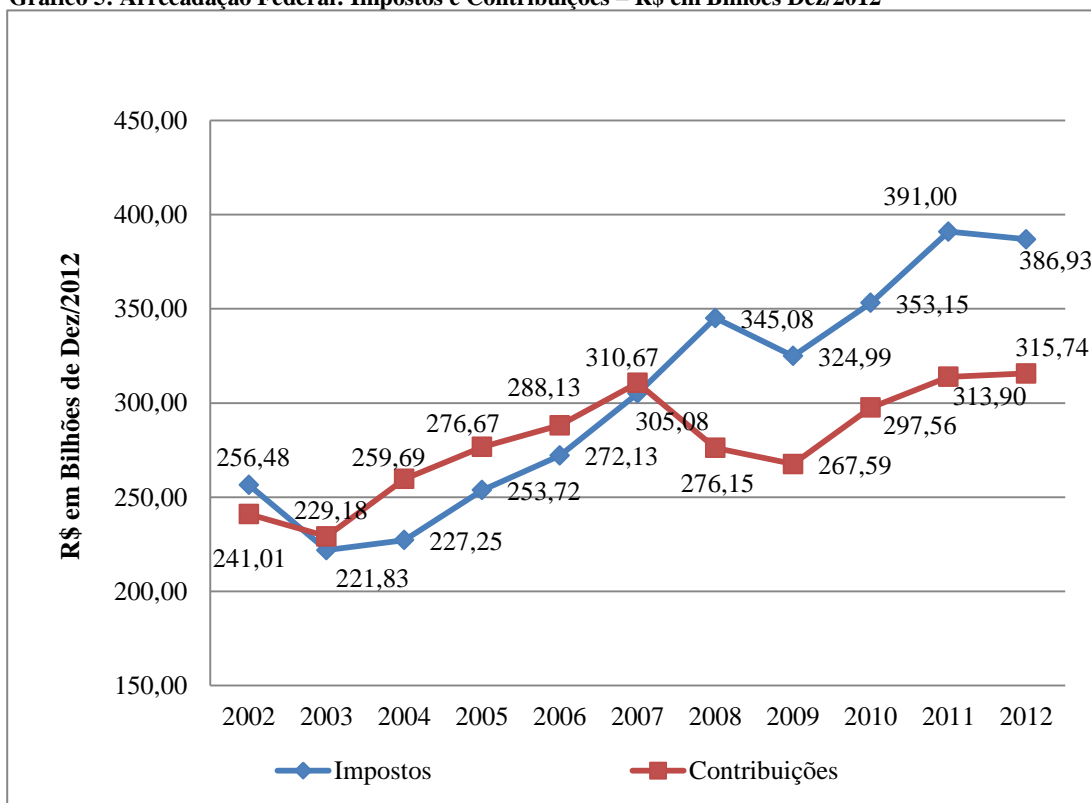
Diversos estudos, tais como Orair (2012), Santos, Ribeiro e Gobetti (2008), Bezerra e Dias (2005) e Pereira e Conselvan (2011) são unânimes em afirmar que a carga tributária brasileira é muito elevada, e que a mesma teve um crescimento nos últimos anos, onde Orair (2012) diz que desde 1988 a carga tributária subia cerca de 12,5% saindo de 23% para 35,5% em 2012. A carga tributária total considera ainda, além da arrecadação tributária federal, a arrecadação dos estados e municípios.

Quando se analisa somente a carga tributária federal, vemos que a mesma se manteve praticamente estável no período de 2002 à 2012, onde a média do período é igual à carga de 2002, apresentando até mesmo uma ligeira redução da ordem de 0,51% saindo de 15,48% em 2002 para 15,41% em 2012.

4.6 Arrecadação Tributária Federal – Impostos e Contribuições

A composição da Arrecadação Tributária Federal no período 2002 à 2012 está discriminada no gráfico 5 e no apêndice D. Observa-se que no período analisado, em média, 51,69% da Arrecadação Tributária foi proveniente da arrecadação por meio dos impostos e 48,31% foi proveniente da arrecadação por meio de contribuições.

Gráfico 5: Arrecadação Federal: Impostos e Contribuições – R\$ em Bilhões Dez/2012



Fonte: Elaboração própria. Dados do Banco Central e Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Conforme o gráfico 5, vemos que o ano em que houve maior arrecadação com impostos foi em 2011 com R\$ 391,00 bilhões e o de menor em 2003 com R\$ 221,83 bilhões, e o ano em que houve maior arrecadação com contribuições foi e, 2012 com R\$ 315,74 bilhões e o de menor em 2003 com R\$ 229,18 bilhões.

De acordo com o apêndice D, vemos que houve uma variação da composição da Arrecadação Tributária Federal. Em 2002 a arrecadação com impostos representava 51,55% do total e as contribuições 48,45% e em 2012 a arrecadação com impostos passou para 55,07% do total e as contribuições para 44,93%. O ano em que os impostos tiveram maior participação foi o de 2008 com 55,55% e o das contribuições foi em 2004 com 53,33%.

Apesar de em 2002 os Impostos terem representado uma importância maior na arrecadação como um todo, no período 2002-2007 as Contribuições foram uma fonte

tributária mais importante. A partir de 2008 essa situação se inverteu, onde a arrecadação com impostos saiu de R\$ 305,08 bilhões em 2007 para R\$ 345,08 bilhões em 2008 e a arrecadação com contribuições saiu de R\$ 310,67 bilhões em 2007 para R\$ 276,15 bilhões em 2008. Um fator de muita importância pode ser atribuído a essa mudança, ocorrido justamente ao final do ano de 2007, que foi a extinção da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), que tinha uma importância muito grande dentro das contribuições, questão que será abordada no item 4.7 deste trabalho.

4.7 Arrecadação com Contribuições

A tabela 3, o gráfico 6 e o apêndice E, apresentam a arrecadação federal por meio das contribuições, e nos mostram que no período de 2002 à 2012 a média de arrecadação foi de R\$ 279.662 bilhões. Observa-se que a maior arrecadação com contribuições foi em 2012 com R\$ 315,74 bilhões e a menor em 2003 com R\$ 229,18 bilhões.

Tabela 3: Arrecadação com Contribuições e sua Composição

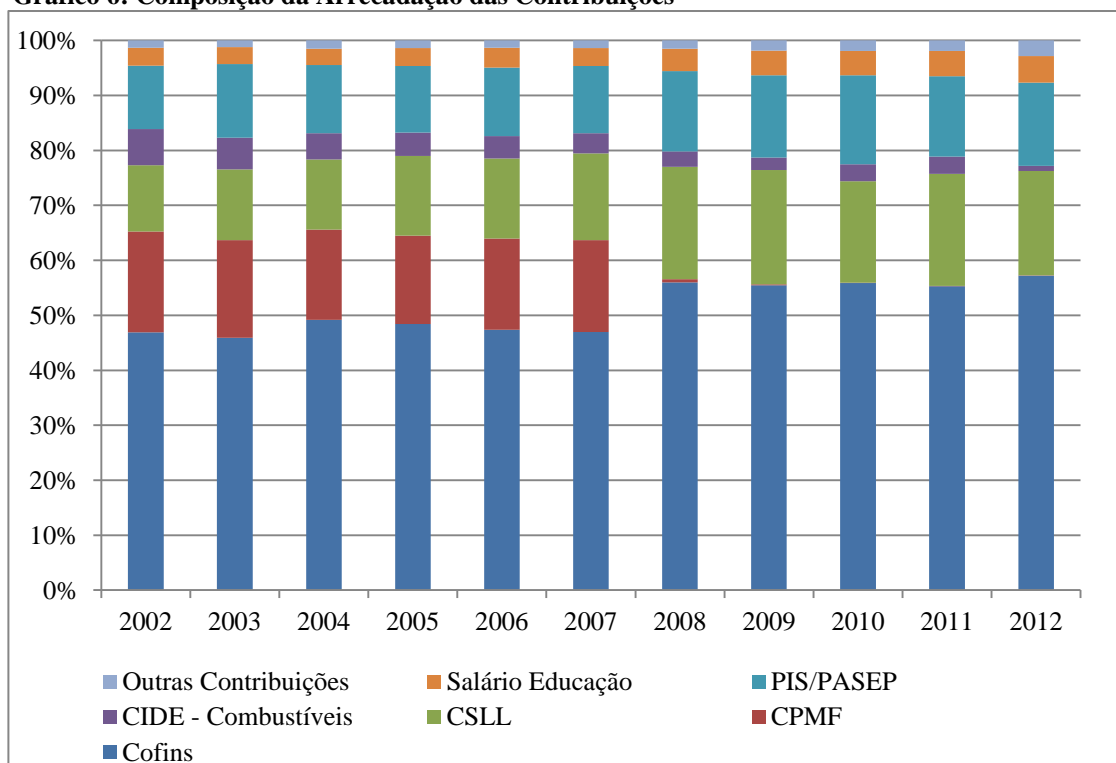
Ano	Arrecadação Contribuições (R\$ em bilhões)	CPMF	COFINS	CSLL	CIDE - Combustíveis	PIS/PASEP	Salário Educação	Outras Contribuições
2002	241,01	18,31%	46,91%	12,10%	6,55%	11,55%	3,27%	1,31%
2003	229,18	17,77%	45,89%	12,90%	5,78%	13,36%	3,07%	1,23%
2004	259,69	16,42%	49,18%	12,73%	4,78%	12,43%	2,99%	1,47%
2005	276,67	16,10%	48,42%	14,50%	4,23%	12,14%	3,24%	1,38%
2006	288,13	16,63%	47,35%	14,55%	4,06%	12,49%	3,60%	1,32%
2007	310,67	16,72%	46,95%	15,79%	3,64%	12,24%	3,25%	1,40%
2008	276,15	0,55%	56,02%	20,43%	2,78%	14,66%	4,08%	1,48%
2009	267,59	0,13%	55,48%	20,80%	2,28%	14,94%	4,51%	1,85%
2010	297,56	0,05%	55,90%	18,46%	3,10%	16,15%	4,44%	1,91%
2011	313,90	0,05%	55,31%	20,39%	3,12%	14,64%	4,59%	1,90%
2012	315,74	0,06%	57,21%	18,97%	0,92%	15,16%	4,86%	2,81%
Média	279,66	16,99%*	51,33%	16,51%	3,75%	13,62%	3,81%	1,64%

Fonte: Elaboração própria. Dados da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

A partir do gráfico 6, conseguimos visualizar melhor como que é composta a arrecadação com as contribuições, onde há a divisão dos diferentes tipos de contribuições existentes. Conforme o gráfico 6, consegue-se observar as variações ocorridas no período de

2002 à 2012, conseguindo-se destacar a queda na participação da CPMF, e o aumento da participação da CSLL e da COFINS.

Gráfico 6: Composição da Arrecadação das Contribuições



Fonte: Elaboração própria. Dados da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

A Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF) teve uma média de 16,99% do total das contribuições, porém ela se alterou muito no período analisado. É importante destacar que sua média foi calculada somente com relação aos anos em que sua cobrança esteve ativa. Entre os anos de 2002 e 2007 ela variou entre 18% e 16%, porém em 2008 ela caiu para 0,55% terminando 2012 com 0,06%. A razão para essa mudança drástica foi a extinção da CPMF no final de 2007. E os valores remanescentes são, segundo técnicos da Receita, devido a ações administrativas e judiciais que foram sendo encerrados ao longo dos últimos cinco anos. (BECK, 2012).

A COFINS teve uma média de 51,33% do total das contribuições, alcançando um máximo de 57,21% em 2012 e um mínimo de 46,95% em 2007. A COFINS teve um crescimento acentuado em sua participação na arrecadação como um todo a partir de 2008, devido principalmente a extinção da CPMF, que anteriormente tinha um peso importante no total arrecadado. Recomenda-se Feitosa (2010) para aprofundamento sobre a COFINS.

A CSLL teve uma média de 16,51% do total, porém ela variou muito no período 2002-2012, saindo de 12,10% em 2002 para 18,97% em 2012. Sua maior participação começou a partir de 2008 devido à extinção da CPMF no fim do ano anterior, pois conforme Pincelli (2008), a Medida Provisória nº 413, aumentou a alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do setor financeiro de 9% para 15%, como uma das providências para compensar o fim da arrecadação da CPMF. RIBEIRO (2008) em seu artigo também destaca o aumento da CSLL em função da extinção da CPMF. Com relação à CSLL, vale destacar o trabalho de Santos, Ribeiro e Gobetti (2008), pois os mesmos afirmam que a carga tributária total cresceu tendo como um dos fatores o aumento da tributação sobre o lucro das empresas.

A Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico (CIDE) – Combustíveis tem como objetivo controlar e reduzir os preços ao consumidor. No período de 2002 à 2012, a CIDE teve uma média de 3,75% do total das contribuições. A partir da tabela 3 e do gráfico 6, vemos que a CIDE tem caído ao longo dos anos, tendo sua maior participação em 2002 com 6,55% e sua menor em 2012 com 0,92%. Tal fato se deve principalmente às reduções de alíquotas, sendo as maiores em 2012 com o Decreto nº 7.764/2012, que reduziu a zero as alíquotas específicas da CIDE-Combustíveis para os seguintes produtos: a) querosene de aviação; b) demais querosenes; c) óleos combustíveis com alto teor de enxofre; d) óleos combustíveis com baixo teor de enxofre; e) gás liquefeito de petróleo, inclusive o derivado de gás natural e de nafta; f) álcool etílico combustível; g) gasolinas e suas correntes; h) diesel e suas correntes. Recomenda-se Cunha e Bezerra (2011) para aprofundamento sobre a CIDE – Combustíveis.

Vale destacar que, conforme o apêndice E, no período de 2002 à 2012 a contribuição que teve o maior crescimento foi as outras contribuições com 180,88% enquanto que a CPMF, em razão de sua extinção, teve a maior queda com 99,55%.

4.8 Arrecadação com Impostos

A tabela 4, o gráfico 7 e o apêndice F apresentam a arrecadação federal em valores de dez/2012 por meio dos impostos, e nos mostra que no período de 2002 à 2012 a média de arrecadação foi de R\$ 303,42 bilhões. É possível observar um crescimento da arrecadação com impostos no período, onde a mesma era de R\$ 256,48 bilhões em 2002, passando para R\$ 386,93 bilhões em 2012. O ano em que houve a maior arrecadação com impostos foi o de

2011 com R\$ 391,00 bilhões e o ano em que houve a menos arrecadação com impostos foi o de 2003 com R\$ 221,83 bilhões.

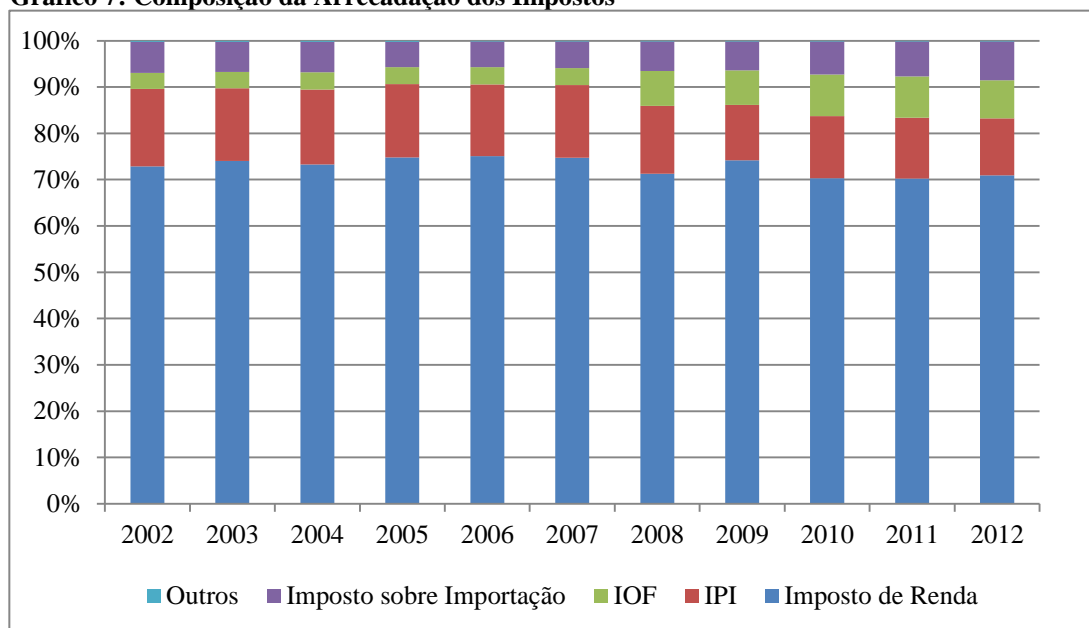
Tabela 4: Arrecadação com Impostos e sua Composição

Ano	Arrecadação Impostos R\$ em Bilhões de 2012	Imposto de Renda	IPI	IOF	Imposto sobre Importação	Outros
2002	256,48	72,86%	16,74%	3,42%	6,71%	0,27%
2003	221,83	74,05%	15,65%	3,54%	6,49%	0,27%
2004	227,25	73,25%	16,24%	3,73%	6,52%	0,26%
2005	253,72	74,82%	15,84%	3,66%	5,46%	0,22%
2006	272,12	75,08%	15,48%	3,73%	5,52%	0,19%
2007	305,08	74,70%	15,75%	3,65%	5,72%	0,18%
2008	345,07	71,27%	14,64%	7,54%	6,38%	0,17%
2009	324,99	74,21%	11,92%	7,46%	6,23%	0,19%
2010	353,15	70,29%	13,46%	8,96%	7,11%	0,18%
2011	391,00	70,22%	13,17%	8,93%	7,50%	0,17%
2012	386,93	70,92%	12,32%	8,26%	8,32%	0,19%
Média	303,42	72,88%	14,66%	5,72%	6,54%	0,21%

Fonte: Elaboração própria. Dados da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

A partir do gráfico 7, conseguimos visualizar melhor como que é composta a arrecadação com os impostos, divida pelos diferentes tipos de impostos existentes. Conforme o gráfico 7 é possível observar as variações ocorridas no período, destacando-se uma menor participação do IPI e do imposto de renda, e uma maior participação do IOF.

Gráfico 7: Composição da Arrecadação dos Impostos



Fonte: Elaboração própria. Dados da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

O imposto de renda (IR) é o imposto que tem a maior participação na arrecadação com impostos, apresentando uma média de 72,88% do total arrecadado. De maneira geral, podemos dizer que o IR manteve constante sua importância na arrecadação, apesar dela ter tido uma pequena redução, variando no período analisado entre 70% e 75%, com 2002 sendo 72,86% e 2012 sendo de 70,92%. O ano em que o IR teve maior participação foi em 2006 com 75,08% e o ano com menor participação foi em 2011 com 70,22%. Recomenda-se Ximenes (2013) e Júnior (2013) para aprofundamento sobre os aspectos da tributação com o IR.

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) teve média de participação na arrecadação de 14,66%. A partir da tabela 4, vemos que o IPI teve uma grande variação no período, tendo caído de 16,74% em 2002 para 12,32% no ano de 2012. Essa variação se deve, sobretudo, às seguidas desonerações que ocorreram nos últimos anos, como no período de 2008 à 2012, com o objetivo de aumentar o consumo e promover o crescimento econômico. Conforme aponta Cássia (2009), as medidas de desoneração e redução do IPI em alguns setores da indústria brasileira, com a intervenção do Poder Executivo na fixação de alíquotas, podem ocorrer como instrumento de proteção para estimular determinados setores da indústria diante de situações de crise, a exemplo do IPI dos automóveis, eletrodomésticos, materiais de construção, entre outros.

O Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) teve média de participação na arrecadação de 5,72%. De maneira geral, sua participação se manteve constante no período de 2002-2007, porém houve um aumento na participação em 2008, saindo de 3,65% em 2007 para 7,54%. De acordo com Pereira (2011), assim como ocorreu com a CSLL, o IOF teve uma majoração de sua alíquota em 2008 como uma forma de compensar as receitas perdidas em razão da extinção CPMF, ocorrendo este aumento por meio dos Decretos nº 6.339/2008 e nº 6.345/2008, publicados no Diário Oficial da União de 03/01/2008 e 07/01/2008 respectivamente.

É interessante destacar que, conforme o apêndice F, no período de 2002 à 2012 o imposto que teve o maior crescimento foi o IOF com 264,57% enquanto que Outros tiveram o menor crescimento com 5,77%.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente artigo buscou investigar como foi a evolução da arrecadação dos tributos federais, mostrando qual a importância relativa de cada um dos tributos e como foi a evolução da carga tributária federal.

A atividade econômica brasileira melhorou desde 2002, onde em 2012 o PIB *per capita* médio passou a ser de R\$ 23.208,29, apresentando um aumento de 27,36%. Ao mesmo tempo, cada cidadão brasileiro passou a pagar mais tributos federais em 2012 do que em 2002, pagando em média 3.575,47 em 2012, apresentando um aumento de 26,71%.

Ao se analisar a carga tributária federal, vemos que o PIB *per capita* aumentou proporcionalmente mais do que a arrecadação tributária *per capita*, o que nos leva à conclusão que a carga tributária federal caiu, apesar de ser pouca coisa, no período analisado, de 15,48% em 2002 para 15,41% em 2012. Este é um resultado diferente de quando se analisa a carga tributária total que inclui também os tributos estaduais e municipais e que apresento crescimento no mesmo período, segundo estudos de vários autores.

É importante destacar que houve um aumento real da arrecadação federal como um todo, tendo um aumento de 41,24%, porém as despesas da União aumentaram mais ainda, na faixa de 62,51%, e assim deve ser dada especial atenção a tal fato, de forma a não prejudicar a gestão das contas públicas.

Houve uma mudança na importância relativa dos tributos dentro da arrecadação federal, onde os impostos passaram a ter mais importância para o todo, representando em 55,07% do total arrecadado em 2012 contra 51,55% em 2002, e as contribuições saindo de 48,45% em 2002 para 44,93% em 2012. A extinção da CPMF ao final de 2007 pode ser apontado como um dos fatores desta mudança, pois a mesma tinha grande peso, e com sua extinção a arrecadação das contribuições foi prejudicada.

De maneira geral, a arrecadação proveniente tanto das contribuições quanto dos impostos evolui no período de 2002 à 2012. A arrecadação proveniente das contribuições saiu de R\$ 241.014,34 milhões em 2002 para R\$ 315.741,62 milhões em 2012, tendo poucas mudanças na importância relativa dos tributos, porém vale destacar a CPMF que antes tinha grande importância, mas que foi extinta. Já a arrecadação proveniente dos impostos, saiu de R\$ 256.483,36 milhões em 2002 para R\$ 386.932,62 milhões em 2012. Já a arrecadação proveniente dos impostos, saiu de R\$ 256.483,36 milhões em 2002 para R\$ 386.932,62 milhões em 2012. Os impostos também mantiveram sua ordem na importância relativa, mas

vale destacar o IPI e o IOF que tiveram grandes variações em sua participação no todo. O IPI teve queda em sua participação, chegando a 12,32% em 2012, sendo este fato resultado das inúmeras desonerações que ocorreram nos últimos anos, e o IOF aumentou sua participação para 8,26% em 2012, sendo assim como a CSLL, motivado pela extinção da CPMF, pois houve majoração de suas alíquotas de forma a compensar os recursos perdidos com a extinção da mesma.

Algumas limitações foram encontradas para a realização deste trabalho. A arrecadação dos tributos estaduais e municipais não foi considerada, sendo que estes tributos são importantes para avaliar a carga tributária total no Brasil. Os impostos e contribuições foram estudados de maneira superficial. E para avaliar se a carga tributária no Brasil é grande ou pequena, seria bom poder comparar com a de outros países.

Propostas para trabalhos futuros é refazer este trabalho, mas no âmbito dos estados e municípios, de forma a verificar como foi a evolução e composição da arrecadação dos mesmos. Seria bom verificar também a evolução das cargas tributárias estaduais e municipais, analisando a importância relativa da União, dos Estados e dos Municípios dentro da carga tributária como um todo. Outras propostas para trabalhos futuros é estudar cada tributo isoladamente e em maior profundidade considerando as alterações que possam ter ocorrido no período; realizar um trabalho comparando a carga tributária do Brasil com a de outros países, de modo a avaliar se a carga tributária brasileira é grande ou pequena em relação a outros países.

REFERÊNCIAS

AFONSO, José Roberto Rodrigues; ARAÚJO, Érika Amorim. **Contribuições Sociais, mas Antieconômicas**. In: ARVATE, Paulo; BIDERMAN, Ciro. (Org.). **Economia do Setor Público no Brasil**. Rio De Janeiro: Elsevier, 2004, p. 231-251.

ALVES, Valdivino. **O poder do Estado de impor a sujeição Passiva Tributária: Obrigação tributária principal e a obrigação tributária acessória**. Disponível em: <<http://www.visaoobservatoria.com.br/direitotributario.htm>>. Acesso em: maio 2013.

ARAÚJO, Érika Amorim. **Análise das Contribuições Sociais no Brasil**. Brasília: CEPAL Comissão Econômica para a América Latina e o Caribe, 2005.

BANCO CENTRAL DO BRASIL – Departamento Econômico. **Dados referentes ao PIB brasileiro - jan/2002 à dez/2012**. Disponível em: <<https://www3.bcb.gov.br/sgspub/localizarseries/localizarSeries.do?method=prepararTelaLocalizarSeries>>. Acesso em: abril de 2013.

BECK, Martha. **Mesmo após extinção, CPMF rendeu R\$ 1,7 bi ao governo**. Jornal O Globo. Brasília, 2012. Disponível em: <<http://oglobo.globo.com/economia/mesmo-apos-extincao-cpmf-rendeu-17-bi-ao-governo-4411729>>. Acesso em: junho de 2013.

BEZERRA, D. R. C.; DIAS, F.M.; Neto, Jayme. **Um Ensaio Teórico sobre o Crescimento da Arrecadação Tributária Federal no Brasil: Aumento dos Tributos ou da Fiscalização?** Disponível em <<http://www.revista.ufpe.br/gestaoorg/index.php/gestao/article/view/143>>. Acesso em: maio de 2013.

BONFANTI, Cristiane. **Carga tributária brasileira é 67% maior do que a média da América Latina e supera 16 países ricos**. Disponível em: <<http://oglobo.globo.com/economia/carga-tributaria-brasileira-67-maior-do-que-media-da-america-latina-supera-16-paises-ricos-6718045>>. Acesso em: maio 2013.

BORBA, Cláudio. **Direito Tributário: Teoria e Questões**. Editora Elsevier. ed 22. Rio de Janeiro, 2007.

BRASIL. **Código Tributário Brasileiro**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>. Acesso em: maio de 2013

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: maio de 2013

BRASIL. **Decreto nº 6.339/2008**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Decretos/2008/dec6339.htm>>. Acesso em: junho de 2013.

BRASIL. **Decreto nº 6.345/2008**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Decretos/2008/dec6345.htm>>. Acesso em: junho de 2013.

BRASIL. **Decreto nº 7.764/2008**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/decretos/2012/dec7764.htm>>. Acesso em: junho de 2013.

Brasil deve recuperar posto de 6ª maior economia em 2013, mostra FMI. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2013/04/brasil-deve-recuperar-posto-de-6-maior-economia-em-2013-mostra-fmi.html>>. Acesso em: junho de 2013.

CÁSSIA, Rita de. **O fim das isenções e reduções da alíquota do IPI**. Associação dos Magistrados Brasileiros - AMB. João Pessoa, 2009. Disponível em: <http://www.amb.com.br/?secao=artigo_detalhe&art_id=1374>. Acesso em: junho de 2013.

CUNHA, Danilo Hamesses Melo; BEZERRA, Mariana Silva. **CIDE-Combustíveis: Tributação indutora e desenvolvimento econômico e ambiental**. Revista Direito e Desenvolvimento – a. 2, n. 4, julho/dezembro 2011. Disponível em:

<<http://unipe.br/periodicos/index.php/direito/article/view/223/103>> Acesso em: junho de 2013.

DOS SANTOS, C. H. ; PIRES, M. C. C. **Qual a sensibilidade dos investimentos privados a aumentos na carga tributária brasileira? Uma investigação econométrica.** Revista de Economia Política (Impresso), v. 29, p. 213-231, 2009.

FEITOSA, Marcos Antônio Nepomuceno. **PIS e COFINS e os regimes de tributação cumulativa, não cumulativa e monofásica: Limites e Pressupostos.** Pontifícia Universidade Católica de São Paulo - PUC/SP. São Paulo, 2010.

FURTADO, Celso. **Formação Econômica do Brasil.** 32^a ed. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 2005.

HICKMAN, Clair Maria; SALVADOR, Evilásio da Silva (Org.). **10 anos de derrama, a distribuição da carga tributária no Brasil:** Carga tributária federal aumentou em 2005. Brasília: Sindicato Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal, 2006.

Instituto Brasileiro de Pesquisas Tributárias (IBPT). **Cálculo do Irbes (Índice de Retorno de Bem Estar à sociedade)**
<<http://www.ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/787/ESTUDOFINALSOBRECARGATRIBUTARIAPIBXIDHIRBESMARCO2013.pdf>>. Acesso em: maio de 2013

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE. **Dados referentes à população brasileira.** Disponível em <<http://www.ibge.gov.br/home/download/estatistica.shtm>>. Acesso em: abril de 2013.

Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada - IPEA. **Dados referentes ao índice IGP-DI de jan/2002 à dez/2002.** Disponível em: <<http://ipeadata.gov.br/>>. Acesso: em 26 de abril de 2013.

JÚNIOR, Ari Timóteo dos Reis. **Tributação no estado democrático de direito: Apontamentos sobre os impostos federais.** Disponível em: <<http://www.ambito->

juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=8873>. Acesso em: junho de 2013.

KHAIR, Amir; AFONSO, José Roberto; ARAÚJO, Erika Amorim. **Carga tributária: mensuração e impacto sobre crescimento**. Revista de Economia & Relações Internacionais, São Paulo, v. 4, n.7, p. 27-42, 2005.

LAFFER, Arthur. **The Laffer Curve: Past, Present, and Future**. Disponível em: <<http://www.heritage.org/research/reports/2004/06/the-laffer-curve-past-present-and-future>>. Acesso em: julho de 2013.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 24^a ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2004.

OLIVEIRA, Wellington Vital de. **Brasil tem a maior carga tributária do BRIC**. Disponível em: <<http://www.infomoney.com.br/ultimas-noticias/noticia/2486034/brasil-tem-maior-carga-tributaria-bric-diz-estudo>> Acesso em: julho de 2013.

ORAIR, Rodrigo Octávio. **Carga Tributária Brasileira – 2002/2012: estimação e análise dos determinantes da evolução recente**. ESAF Escola Superior de Administração Fazendária: XVII Prêmio do Tesouro Nacional. Brasília, 2012.

PAES, Nelson Leitão. **A Curva de Laffer e o imposto sobre produtos industrializados - evidências setoriais**. Cadernos de Finanças Públicas, v. 10, p. 5-22, 2011.

PAZ, Sue-ellen Nonato. **Análise da Tributação do Consumo no Brasil**. 2008. 100 f. Dissertação (Mestrado Em Finanças E Economia Empresarial) - Fundação Getulio Vargas, Rio de Janeiro, 2008.

PEREIRA, Carlos Alberto; OLIVEIRA, Fabio Rodrigues de; GALLO, Mauro Fernando. **Tributação ótima - Isso existe?** Disponível em: <<http://www.fiscosoft.com.br/a/5wwz/tributacao-otima-isso-existe-fabio-rodrigues-de-oliveira-carlos-alberto-pereira-mauro-fernando-gallo>>. Acesso em: maio 2013.

PEREIRA, Daniel dos Anjos. **A legalidade e constitucionalidade da majoração da alíquota do IOF como instrumento de recuperação das receitas perdidas em razão da extinção da CPMF.** Instituto Brasiliense de Direito Público - IDP. Brasília, 2011.

PEREIRA, G. M; CONSELVAN, V. A. **A Evolução da Carga Tributária Brasileira.** Revista Jus Societas, v. 5, p. 50-62, 2011.

PIANCASTELLI, Marcelo; NASCIMENTO, Edson Ronaldo. **Imposto de Renda da Pessoa Física.** In: ARVATE, Paulo; BIDERMAN, Ciro. (Org.). **Economia do Setor Público no Brasil.** Rio De Janeiro: Elsevier, p. 231-251, 2004.

PINCELLI, Eduardo Pugliese. **O aumento da CSLL para o setor financeiro.** Revista Valor Econômico Online. Disponível em: <<http://www.ssplaw.com.br/pdf/pt/imprensa/Valor%20Economico%20-%20CSLL%20-%2015.01.2008.pdf>>. Acesso em: junho de 2013.

RIBEIRO, Ana Paula. **Governo reduz despesa e aumenta IOF e CSLL para compensar CPMF.** Jornal Folha de São Paulo, 2008. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/folha/dinheiro/ult91u359695.shtml>>. Acesso em: junho de 2013.

SALVADOR, Evilasio. **A distribuição da carga tributária: quem paga a conta?** In: SÍCSU, João. (org.) **Arrecadação de onde vem? E gastos públicos para onde vão?** São Paulo: Boitempo, 2007.

SAMPAIO, Maria da Conceição. **Tributação do consumo no Brasil: aspectos teóricos e aplicados.** In: ARVATE, Paulo; BIDERMAN, Ciro. (Org.). **Economia do Setor Público no Brasil.** Rio De Janeiro: Elsevier, p. 188-205, 2004.

SANTIAGO, Marlene Ferreira; SILVA, Jose Luís Gomes da. **Evolução e composição da carga tributária brasileira.** Revista Brasileira de Gestão e Desenvolvimento Regional. Taubaté, v. 2, n. 1, p.22-41, 2005.

SANTOS, Cláudio Hamilton dos; RIBEIRO, Márcio Bruno; GOBETTI, Sérgio Wulff. **A Evolução da carga tributária bruta brasileira no período 1995-2007: Tamanho, composição e especificações econométricas agregadas.** Brasília: IPEA Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2008.

SILVA, Giselle Souza da. **Fundo público e políticas sociais: o trabalho necessário sobre a égide do capital portador de juros.** Brasília: IPEA Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada: Anais do I Circuito de Debates Acadêmicos, 2011.

SIMONS, H. C. **The Comprehensive definition of income.** Public Finance. Houghton, University of Chicago Press, 1938.

SIQUEIRA, Marcelo Lettieri; RAMOS, Francisco S. **Incidência Tributária.** In: ARVATE, Paulo; BIDERMAN, Ciro. (Org.). **Economia do Setor Público no Brasil.** Rio De Janeiro: Elsevier, p. 155-172, 2004.

SIQUEIRA, Rosane Bezerra de; NOGUEIRA, José Ricardo; BARBOSA, Ana Luiza. Holanda. **Teoria da Tributação Ótima.** In: ARVATE, Paulo; BIDERMAN, Ciro. (Org.). **Economia do Setor Público no Brasil.** Rio De Janeiro: Elsevier, p. 173-187, 2004.

VARSAÑO, Ricardo; PESSOA, Eliza de Paula; SILVA, Napoleão Luiz Costa da; AFONSO, José Roberto; ARAÚJO, Erika Amorim; RAMUNDO, Júlio César. **Uma Análise da Carga Tributária do Brasil.** Rio de Janeiro: IPEA Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 1998.

XIMENES, Fernando Braz. **Principais controvérsias relativas aos impostos federais.** Disponível em: http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11001 Acesso em: junho de 2013.

APÊNDICES

Apêndice A: Evolução do PIB *Per capita* médio do Brasil

Ano	PIB Per Capita	Variação Percentual Anual	Variação Percentual em Relação a 2012
2002	18.223,00	-	27,36%
2003	16.790,91	-7,86%	38,22%
2004	17.291,84	2,98%	34,22%
2005	17.841,29	3,18%	30,08%
2006	19.114,35	7,14%	21,42%
2007	20.205,00	5,71%	14,86%
2008	20.473,57	1,33%	13,36%
2009	21.302,21	4,05%	8,95%
2010	23.233,12	9,06%	-0,11%
2011	23.335,55	0,44%	-0,55%
2012	23.208,29	-0,55%	-
Média	20.092,65	2,45%	-

Fonte: Elaboração própria. Dados do IBGE e Banco Central.

Apêndice B: Evolução da Arrecadação Tributária *per capita* média

Ano	Arrecadação Tributária Per Capita em R\$	Variação Percentual Anual	Variação Percentual em Relação a 2012
2002	2.821,82	-	26,71%
2003	2.523,25	-10,58%	41,70%
2004	2.688,69	6,56%	32,98%
2005	2.892,27	7,57%	23,62%
2006	3.019,21	4,39%	18,42%
2007	3.281,51	8,69%	8,96%
2008	3.276,30	-0,16%	9,13%
2009	3.094,72	-5,54%	15,53%
2010	3.367,16	8,80%	6,19%
2011	3.615,86	7,39%	-1,12%
2012	3.575,47	-1,12%	-
Média	3.105,11	2,40%	-

Fonte: Elaboração própria. Dados do IBGE e Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Apêndice C: Carga Tributária Federal

Ano	Carga Tributária Federal	Variação Média Anual	Variação Percentual em Relação a 2012
2002	15,48%	-	-0,51%
2003	15,03%	-2,95%	2,52%
2004	15,55%	3,47%	-0,92%
2005	16,21%	4,26%	-4,97%
2006	15,80%	-2,56%	-2,47%
2007	16,24%	2,82%	-5,14%
2008	16,00%	-1,47%	-3,73%
2009	14,53%	-9,22%	6,05%
2010	14,49%	-0,24%	6,30%
2011	15,50%	6,91%	-0,57%
2012	15,41%	-0,57%	-
Média	15,48%	-0,05%	-

Fonte: Elaboração própria. Dados do Banco Central e da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Apêndice D: Composição da Arrecadação Federal

Ano	Arrecadação com Impostos	Arrecadação com Contribuições	Arrecadação Tributária Total
2002	51,55%	48,45%	100,00%
2003	49,19%	50,81%	100,00%
2004	46,67%	53,33%	100,00%
2005	47,84%	52,16%	100,00%
2006	48,57%	51,43%	100,00%
2007	49,55%	50,45%	100,00%
2008	55,55%	44,45%	100,00%
2009	54,84%	45,16%	100,00%
2010	54,27%	45,73%	100,00%
2011	55,47%	44,53%	100,00%
2012	55,07%	44,93%	100,00%
Média	51,69%	48,31%	100,00%

Fonte: Elaboração própria. Dados do Banco Central e da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Apêndice E: Arrecadação com Contribuições e sua Composição – R\$ em Milhões de 2012

Ano	Arrecadação Contribuições	COFINS	CPMF	CSLL	CIDE - Combustíveis	PIS/PASEP	Salário Educação	Outras Contribuições
2002	241.014,34	113.048,96	44.140,17	29.151,53	15.777,43	27.840,27	7.891,68	3.164,31
2003	229.175,04	105.167,55	40.713,12	29.574,22	13.238,77	30.621,94	7.036,91	2.822,52
2004	259.688,19	127.726,92	42.637,54	33.058,01	12.403,17	32.283,10	7.757,84	3.821,61
2005	276.672,70	133.956,58	44.534,75	40.113,56	11.701,96	33.597,07	8.956,06	3.812,73
2006	288.130,27	136.425,06	47.927,03	41.915,70	11.695,33	35.998,52	10.363,96	3.804,67
2007	310.665,53	145.866,55	51.950,84	49.047,04	11.314,58	38.034,65	10.099,61	4.352,25
2008	276.149,33	154.692,99	1.530,35	56.431,07	7.668,06	40.469,76	11.267,25	4.089,85
2009	267.590,38	148.461,96	358,95	55.670,42	6.094,01	39.987,29	12.064,37	4.953,38
2010	297.563,03	166.333,12	141,18	54.922,73	9.226,14	48.067,20	13.202,42	5.670,24
2011	313.898,90	173.605,35	158,99	63.991,34	9.806,45	45.958,31	14.419,56	5.958,90
2012	315.741,04	180.635,91	200,63	59.891,86	2.901,58	47.878,31	15.344,71	8.888,05
Média	279.662,62	144.174,63	24.935,78	46.706,14	10.166,13	38.248,77	10.764,03	4.667,14
Variação % 2002 - 2012	31,01%	59,79%	-99,55%	105,45%	-81,61%	71,98%	94,44%	180,88%

Fonte: Elaboração própria. Dados da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Apêndice F: Arrecadação com Impostos e sua Composição - R\$ em Milhões de 2012

Ano	Arrecadação Impostos	Imposto de Renda	IPI	IOF	Imposto sobre Importação	Outros
2002	256.483,36	186.885,83	42.935,94	8.761,74	17.220,03	679,81
2003	221.832,54	164.263,96	34.724,58	7.860,64	14.387,24	596,11
2004	227.250,38	166.453,52	36.911,60	8.478,42	14.820,44	586,40
2005	253.720,24	189.822,53	40.185,68	9.296,59	13.845,46	569,97
2006	272.125,56	204.305,86	42.134,98	10.139,00	15.019,60	526,12
2007	305.084,26	227.905,04	48.045,54	11.148,39	17.436,93	548,35
2008	345.078,90	245.930,24	50.507,86	26.029,23	22.009,61	601,96
2009	324.990,31	241.163,36	38.725,14	24.231,40	20.257,18	613,22
2010	353.150,76	248.218,37	47.531,76	31.648,15	25.118,10	634,38
2011	391.001,85	274.571,00	51.514,40	34.914,28	29.332,42	669,76
2012	386.932,62	274.409,73	47.662,80	31.942,80	32.198,28	719,01
Média	303.422,80	220.357,22	43.716,39	18.586,42	20.149,57	613,19
Variação % 2002 - 2012	50,86%	46,83%	11,01%	264,57%	86,98%	5,77%

Fonte: Elaboração própria. Dados da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).